

林高星

转变税收征管理念 优化征管模式

税收征收管理是税收工作的核心内容,它是法定的税制在实际中落实的过程,因此如何加强税收征管,使法定税制的立法意图得以最大限度地实现,是税收理论界和实务界都十分关注的问题。税收征管理念是指导税收征管工作的思想观念,是税收征管模式的决定因素,它影响税收征管措施的选择、征管机构的调整和征管力量的分布等税收征管的方方面面。本文从现实的社会经济条件出发,研究我国应该采取什么样的税收征管理念,并在此基础上进一步探讨现行征管模式的优化问题。

一、传统的税收征管理念与征管模式

我国传统的税收征管理念是以收入为中心,以完成税收任务为目标,强

调征纳之间的管理与被管理的关系,从税务部门的角度考虑的多,从纳税人的角度考虑的少。与这种征管理念相适应的征管模式是专管员制,也就是“一人进厂,各税统管,征管查一人负责,税务人员上门征税”的模式。这种征管模式虽然并不完美,但在当时的计划经济时代还是比较可行的。

改革开放后,各种经济成分都得到了一定的发展,利益主体多元化的产生,使得原有的专管员制的税收征管模式的弊端进一步显现出来。纳税人拉拢、腐蚀专管员,与之共谋偷逃国家税款的现象越来越严重。针对旧的征管模式存在的某些不适应经济发展和税制发展的问题,国家税务总局从1991年起在全国推行征管改革,实行征管查分离模式。但这种模式主要是从税务内部权力制约的角度出发,很

少考虑纳税人的利益,税收征管理念没有什么改变。

二、适应市场经济发展的税收征管理念

随着市场经济体制的建立和1994年新税制的实行,原有税收征管理念和与之相适应的征管查分离的征管模式越来越无法适应经济发展和新时期税收工作的要求了。为此,国家税务总局从1997年开始在全国范围内进行新一轮的征管改革,逐步推行新的税收征管模式。五年过去了,虽然征管改革还在进一步深化,但笔者认为,为了确保征管改革的成功,首先必须有一个全面、正确、适应时代要求的税收征管理念。这种征管理念的核心就是一切要从纳税人的角度考虑问题,要有利于市场的正常运

转,要尽量减少对经济的扭曲。我国已经成功“入世”,市场经济将向更高的层次发展,我国税收征管理念也必须彻底转变了,应从原先的以税务部门为出发点转向以市场经济活动的主体纳税人为出发点考虑问题。笔者认为,正确的税收征管理念至少应包含以下几方面内容:

1. 尊重纳税人的权利。在税收征管中不能只强调纳税人的义务,而要更多地尊重纳税人的权利。纳税人的权利得到越好的保障,纳税人遵从税法的程度也会越高。20世纪80年代以来,西方发达国家对纳税人权利更加重视了,加拿大1985年公布了《纳税人权利公告》,美国1994年、1996年两次公布了“纳税人权利法案”。我国《征管法》中也有纳税人权利的规定,但由于长期受计划经济的影响,立法中相关的规定还很不完善,实践中纳税人权利受重视的程度就更加不足了。

2. 遵循便利原则 努力减轻纳税人的遵从成本。在我国,人们对节约税收行政成本(即税务机关在税收征管中的耗费)较易理解,但对纳税人的遵从成本关注较少。但事实上,对纳税人而言,遵从成本与其支付的税款一样,都是一种经济负担,而且对不合理的、太大的遵从成本的抵触心态远大于正常税款的支付。遵从成本不仅包括办理纳税事宜的费用和时间耗费,也包括税务管理(特别是稽查)给纳税人带来的心理影响。纳税人的遵从成本是一种社会损失,税收征管中应努力减轻纳税人的遵从成本。入世后,我们面对的是国际大市场,经济的全球化是市场的全球化,也包括资本市场的全

球化,过高的遵从成本不利于吸收国外投资,甚至在某种程度上会抵消对外税收优惠的作用。

3. 服务与管理并重 寓服务于管理。在税收征管中要打破管理与被管理的旧观念,树立服务与被服务的新理念,努力为纳税人提供政策咨询等服务,对纳税人由于客观原因容易产生的错缴、少缴、漏缴税款问题应及时给予帮助,以避免可能给他们带来的损失。寓服务于管理可以减少征纳双方的冲突,逐渐形成良性互动的征纳关系。

4. 分类管理,因地、因时选择适宜的管理方式。现代管理学认为,只有对被管理对象进行合理分类,分别实施相应的管理才能收到良好的管理效果。我国幅员辽阔,经济发展十分不平衡,各类纳税人的情况也相差很大,采取分类管理是十分必要的,不能一味追求管理模式的现代化、国际化,而忽略了有效管理。

5. 科技兴税,以人为本。随着市场经济的进一步发展,各类纳税人的数量越来越多,情况也越来越复杂,特别是跨国纳税人和大型的境内纳税人将成为税收征管的重点和难点,传统的粗放型税收征管方式已经无法适应新形势下税收工作的需要,必须以税收信息化建设为支撑点,运用现代科技提升税收征管的水平。同时,我们不能迷信科技,而忽略了人员素质的提高。只有高素质的税务人员才有可能进行高质量的税收征管,才能更好地服务纳税人,才能最终实现科技兴税。

三、现行征管模式的优化

“以申报纳税和优质服务为基础,以计算机网络为依托,集中征收、重点稽查”的征管模式是1997年国家税务总局提出的,应该说,与原有的征管查分离模式相比,有了很大的进步,但几年的实践也暴露出许多问题。根据笔者的考察,主要有以下三个方面亟待改进。1. 对纳税人的服务强调不足,实践中这方面的问题尤为严重。2. 没有提及税收管理,实践中产生了“疏于管理、淡化责任”的问题。3. 过分强调稽查,实践中以查代管,稽查过于频繁,纳税人抵触情绪大。

根据前文所述的,我国应该具备的税收征管理念,笔者认为,可以把推行审核评税和审计规程做为重要内容,从以下四个方面对现行的税收征管模式进行优化。

(一) 将服务理念贯穿税收征管全过程

由于认识上的偏差,在推行新的征管模式过程中,各地税务部门过多地强调发展社会化的税务服务体系,而税务部门提供的服务却少之又少,很多仅仅停留在形式上。反观欧美等西方发达国家,尽管这些国家社会化的税务服务体系相当健全,但政府的税务服务仍然还是税务部门的主要业务,政府税务服务机构遍布城乡各地,为纳税人提供报表、发票、税法资料,以及接受税务咨询等等。

能得到态度良好的及时满意的服务是纳税人的权利。但是,在现行征管模式下,税务部门给纳税人提供的服务仍偏少,给纳税人造成的不便却很多。如没有了户管员,许多地方出现了纳税人有问题不知找谁咨询

的状况;由于对集中征收的误解,许多地方建起了豪华的纳税大厅并要求上门缴税,给纳税人带来了许多不便。因此下一步的税收征管改革要特别注重税务服务,将服务贯穿于征管的各环节。纳税人只有得到了良好的服务,才有可能理解税务、支持税务,才能不断提高税收的遵从度。例如,纳税方式的选择要以便利纳税人为出发点,可以实行邮递申报、电话申报、网上申报等各种形式的纳税申报。如果上门申报还是纳税人主要选择的申报方式,就要多设申报点,不能一个大城市或一个大县仅有一个报税大厅。这些申报点也可以成为对外提供税务服务的窗口,使税务服务成为纳税人容易得到的公共服务。

(二) 突出税收管理在税收征管中的重要地位,完善税收管理的形式和内容

从发达国家的税收征管实践来看,经济越发达的国家,越重视税收管理的质量和水平,如美国、加拿大、英国、日本、澳大利亚、新加坡等国家的税收管理都相当完善,美国按环节进行管理,英国按税种进行管理,澳大利亚则按税源分类管理。我国现行征管模式的重大问题可能就是过分强调稽查,而只字未提税收管理,现实中导致了“疏于管理、淡化责任”的局面。笔者认为,征管查三分离和实行一级稽查不能从根本上解决这一问题。关键是要突出税收管理,完善税收管理的形式和内容,狠抓日常管理,能及时了解税源变化情况、纳税人生产经营情况、纳税情况等。税收管理的形式可以多种多样,可以采取合适的形式对纳税人进行全

面的、多环节的管理。因此,税收管理应该成为税收工作的主要内容和税收征管的重点。

(三) 转变“稽查是重中之重”的认识,合理限制稽查的涉及面和稽查频率

现行的征管模式下,人们往往把“重点稽查”理解为“稽查是重中之重”,稽查系列的人员配备最多,并将稽查分为日常稽查、专项稽查、专案稽查三大类,对纳税人稽查频繁,重复检查现象严重。笔者认为,稽查固然是一种税收征管的有力手段,但绝不能以查代管,过多的稽查会严重干扰经济。科学的稽查应以面上的严格管理为基础,对个别点进行突破性的深入检查。稽查对象应以管理系列人机结合的选案为主,以及举报案件和部分的计算机随机抽样为辅。我国人情现象严重,通过计算机随机抽取小部分纳税人进行稽查,有利于促进管理系列加强管理,提高选案的准确性,这也是税务内部监督的有效形式。因此,下一段的征管改革应以稽查的科学化、规范化、程序化为重点,加大稽查的针对性,不搞普遍检查,取消日常稽查,集中力量进行重点稽查。西方经济发达国家的税务实地审计一般都不超过5%,我国稽查面也应大幅下调,建议控制在10%-30%。

(四) 推行审核评税和审计规程

审核评税是一种平等互动式的税务管理方式,评税结果与当事人见面,通过约谈或质询等方式让对方说明、解释或承认自己的违规行为,并以补缴税款和滞纳金的方式解决问题。实

行审核评税可以实现对纳税人及时的、全面的税收管理;可以减少稽查面,提高稽查选案的准确性;可以将纳税人分组划归特定的评税员或评税小组负责,使传统户管制度的优点在更高的层次得以保留和发扬(既可以做到对重点税源进行跟踪监控,又可以及时对纳税人进行税务辅导)。

审计规程是现代审计技术在税收检查中的应用,它有一套完善的工作底稿,可以实现管理者对现场审计员的监控,为管理系列提供企业更多、更详细的信息,也为今后稽查提供企业历史情况。西方发达国家基本上都建立了一套行之有效的、以计算机审核为主要手段的评税制度,税务稽查采取了重点检查制度,稽查对象通过评税选案产生,稽查的规范化、程序化、科学化程度高,保证了稽查的范围小、成功率高,对偷逃税行为打击力强。

审核评税和审计规程目前都已在涉外税收管理领域推行,但是由于现有征管模式对管理重视不足,管理系列人员少,涉外税收审核评税大多流于形式;而另一方面,稽查任务繁重,也无法按审计规程要求进行审计。这样,审核评税和审计规程的优点都无法充分体现出来。笔者认为,在对现行征管模式进行优化后,加大了管理的力量,缩小了稽查面,实现了面上管理和点上稽查的有机结合,这时全面推行审核评税和审计规程既有了必要性,又有了可行性,是促进征管模式优化、确保征管成功的关键举措。

(本文作者系厦门大学财金系博士研究生)